



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12181.000653/2008-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.028 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2021
Recorrente ALDAMIR PINTO FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SANEAMENTO DE IRREGULARIDADES E INCORREÇÕES. POSSIBILIDADE.

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Quando devidamente comprovados poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções com despesas médicas, no valor total de R\$ 17.260,00.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 3/6), lavrada em 25/07/2008, em desfavor do recorrente acima citado, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2004, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 25.286,26***.

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2), alegando, em síntese, os que não atendeu ao Termo de Intimação Fiscal por não tê-lo recebido e apresenta a documentação comprobatória de suas despesas médicas (e-fls. 8/31).

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 09-33.431 (e-fls. 59/64), os membros da 4ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação e, do voto do relator a quo, podemos destacar o seguinte:

...

Os documentos trazidos aos autos pelo impugnante para comprovação de suas despesas médicas são aqueles apensados a fls. 7/30, os quais serão analisados a seguir à luz dos dispositivos legais regentes da matéria e dos esclarecimentos supracitados.

O documento de fl. 7 - parte superior - se trata de recibo emitido em nome de pessoa jurídica, Biocor - Hospital de Doenças Cardiovasculares Ltda., no valor de R\$8.000,00, os quais não se prestam para comprovação nos termos da legislação tributária, sendo o documento hábil para tanto, consoante visto, a nota fiscal de prestação de serviços; além disso, os recibos oferecidos não contém o CNPJ da instituição hospitalar, nem a perfeita identificação da pessoa responsável pelas respectivas emissões, não atendendo claramente os requisitos da lei regente da matéria; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente. Ressalte-se que o documento de fl. 10 - Sumário de Alta, demonstra a intervenção cirúrgica a que se submeteu o contribuinte na referida instituição, no entanto, os valores efetivamente pagos não ficaram evidenciados por meio de documentos hábeis.

No recibo de fl. 7 - parte inferior - não há identificação da pessoa do emitente, tendo sido utilizado impresso do Biocor; de uma forma ou de outra não serve para a comprovação pretendida, primeiro, por falta de identificação do profissional emitente - pessoa física, e, segundo, no caso de pessoa jurídica, não é o documento hábil, consoante visto.

A nota fiscal de serviço de fl. 8, emitida pelo Biocor - Hospital de Doenças Cardiovasculares Ltda., no valor de **R\$100,48**, atende o prescrito pela legislação tributária, devendo, por conseguinte, o referido valor ser restabelecido para fins de dedução.

No recibo de fl. 11, emitido por José Luiz Barros Pena ~ médico, no valor de R\$150,00, não constam as informações relativas: 1) ao(s) beneficiário(s) das

prestações dos serviços, estando o contribuinte apenas identificado como responsável pelo suposto pagamento, deixando de atender o art. 80, §1º - inciso II, do RIR/1999, que restringe as despesas médicas, para fins de dedução, a pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes”; por óbvio, não havendo no documento comprobatório a identificação individual do beneficiário do tratamento, devidamente prestada pelo profissional de saúde emitente, não se pode afirmar ter sido pago para o próprio contribuinte ou seu dependente, podendo o responsável, por liberalidade, tê-lo pago em benefício de terceira pessoa não dependente; 2) ao endereço do local da prestação do tratamento odontológico neles relatados, requisito essencial expressamente citado no art. 80, §1º - inciso III, do RIR/1999; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

No documento de fl. 11, no valor de R\$180,00, o beneficiário do suposto pagamento se encontra ilegível; infere-se ter sido emitido em nome de pessoa jurídica, não identificada; logo, por ser tratar de recibo não se presta para comprovação nos termos da legislação tributária; o documento hábil, consoante visto, no caso de pessoa jurídica, seria a nota fiscal de prestação de serviços; além disso, o recibo não contém a perfeita identificação da pessoa responsável pela emissão; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

Os recibos de fls. 12/13, emitidos por José Teotônio de Oliveira - médico, no valor total de R\$660,00, não informam o beneficiário das consultas, nem o endereço da prestação do serviço, não atendendo a legislação fiscal; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

O recibo de fl. 11, emitido por Osvaldo Taira - médico, no valor de R\$90,00, da mesma forma que os anteriores, não informam o beneficiário da consulta, nem o endereço da prestação do serviço, não atendendo a legislação fiscal; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

A duplicata de fl. 14, emitida em nome do Hospital Santa Lúcia, no valor de R\$500,00, trata-se de uma promessa de pagamento, logo, não é documento hábil para comprovar a dedução correspondente; mantém-se a glosa.

A nota fiscal de serviço de fl. 15 e anexo à fl. 16, emitida pelo Hospital Santa Lúcia S/A, no valor de **R\$210,74**, atende o prescrito pela legislação tributária, devendo, por conseguinte, o referido valor ser restabelecido para fins de dedução.

Os recibos de fl. 17, emitidos por Paulo César Felicori Rainato - odontólogo, no valor total de R\$2.150,00, não informam o beneficiário das consultas, nem o endereço da prestação do serviço, não atendendo a legislação fiscal; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

Os recibos de fl. 18, emitidos por Amauri Gabriel da Silva - odontólogo, no valor total de R\$300,00, não informam o beneficiário do tratamento, não atendendo a legislação fiscal; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

Os documentos de fls. 19 e 27 comprovam despesas médicas com o Bradesco Saúde e a Unimed Varginha, devendo ser reconsideradas as deduções correspondentes pleiteadas na DIRPF/2004 revisada, nos valores de **R\$4.312,24** e de **R\$2.399,94**.

Os recibos de fls. 20/21, emitidos por Rogério Rezende Reis - odontólogo, no valor total de R\$5.000,00, não informam o beneficiário do tratamento, não atendendo a legislação fiscal; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

As notas fiscais de serviço de fls. 22/25, emitidas pelo Hospital de Olhos de Minas Gerais, no total de R\$519,86, atendem aos requisitos legais, no entanto, a de nº 20489, no valor de R\$35,00, refere-se a consulta tendo como beneficiária Maria Lúcia Renno Pinto, pessoa não dependente do contribuinte; assim, deverá ser restabelecida a dedução correspondente no valor de **R\$484,86** (R\$519,86 - R\$35,00).

A nota fiscal de serviços de fl. 26, emitida por Exame Laboratórios de Patologia Clínica Ltda., no valor de **R\$27,00**, atende o prescrito pela legislação tributária, devendo, por conseguinte, o referido valor ser restabelecido para fins de dedução.

O recibo de fl. 28, emitido por Eurípedes Barbosa Moraes - médico, no valor de R\$130,00, refere-se a consulta tendo como beneficiário Gabriel Pinto Correa, pessoa não dependente do contribuinte, o que vai de encontro ao art. 80, §1º - inciso II, do RIR/1999; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

O recibo de fl. 29, emitido por Instituto de Patologia Clínica H. Pardini, no valor de R\$66,00, além de não ser o documento hábil para comprovação de despesas com pessoa jurídica, o serviço teve como beneficiária Maria Lúcia Renno Pinto, pessoa não dependente do contribuinte, bem como a pessoa emitente não está identificada; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

O recibo de fl. 29, emitido por Márcia S. Murad - médica, no valor de R\$280,00, indica pagamento de serviço em benefício de Maria Lúcia Renno Pinto pessoa não dependente do contribuinte, além de não constar o endereço profissional; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

A nota fiscal de serviços de fl. 30, emitida por Carneiro & Leão Serviços Médicos e Diagnósticos Ltda., no valor de R\$120,00, se refere a consulta de Maria Lúcia Renno Pinto pessoa não dependente do contribuinte; portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

Assim, da análise efetuada, deverá ser restabelecida a dedução a título de despesas médicas no total de R\$7.508,26 (R\$100,48 + R\$210,74 + R\$4.312,24 + R\$2.399,94 + R\$484,86).

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 69/73), arguindo contra a manutenção da glosa sobre suas despesas médicas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Incorreção no Total das Despesas Médicas Restabelecidas pela 1ª Instância

Inicialmente, registramos que houve equívoco no somatório das despesas médicas consideradas comprovadas pelo julgamento de primeira instância. O i. Relator consignou o seguinte em seu voto:

A nota fiscal de serviços de fl. 26, emitida por Exame Laboratórios de Patologia Clínica Ltda., no valor de **R\$27,00**, atende o prescrito pela legislação tributária, devendo, por conseguinte, o referido valor ser restabelecido para fins de dedução.

Contudo, por lapso, não considerou o valor acima no somatório final das despesas médicas a serem restabelecidas, como infere-se da transcrição abaixo:

Assim, da análise efetuada, deverá ser restabelecida a dedução a título de despesas médicas no total de R\$7.508,26 (R\$100,48 + R\$210,74 + R\$4.312,24 + R\$2.399,94 + R\$484,86).

Tais incorreções, de acordo com o disposto no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, não importaram em nulidade e devem ser sanadas quando resultem em prejuízo para o sujeito passivo, in verbis:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Portanto, **o valor de R\$ 27,00 deverá ser excluído da base de cálculo desta Notificação de Lançamento** pela Unidade de Origem, na ocasião da aplicação do resultado deste julgamento.

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a **dedução indevida com despesas médicas, no valor de R\$ 17.751,00.**

Do Mérito

Da Dedução Indevida de Despesas Médicas

Em apertadíssima síntese, o interessado informa que, para atender as falhas apontadas no julgamento inicial (falta de indicação do beneficiário do serviço, falta de endereço do atendimento e emissão de recibo quando o prestador dos serviços é pessoa jurídica), buscou juntos aos profissionais e empresas a complementação destas informações via emissão de novos recibos, notas fiscais, declarações e outros documentos que resolvessem as pendências apontadas.

Solicita, ainda, que sejam consideradas as despesas médicas realizadas por ele com sua esposa e neto.

Assim, estão acima resumidas as argumentações de defesa do recorrente.

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal, apontados pela autoridade lançadora (e-fls. 4):

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ 25.286,26 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

O julgamento anterior motivou a manutenção das glosas das despesas médicas nos respectivos documentos, pelos seguintes motivos: **i) emissão recibo em nome de pessoa jurídica, quando deveria ser nota fiscal; ii) ausência do beneficiário do tratamento e/ou do endereço do local de sua prestação; e iii) beneficiário do serviço não foi declarado em DIRPF como dependente contribuinte.**

A base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos **poderão ser deduzidos** os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - **restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;**

III - **limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu,** podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções **estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, **poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Conforme depreende-se da leitura do artigo 73, do Decreto 3.000/99, todas as deduções estão ***sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.***

A fim de cumprir as “exigências” formuladas pelo julgamento anterior, o recorrente colaciona aos autos recibos, declarações, receituários médicos, relatório de alta hospitalar e ficha de tratamento odontológico (e-fls. 90/103), dos prestadores de serviços médicos e odontológicos.

Em primeiro lugar, o julgador administrativo *a quo* identificou que ***houve lançamento de despesas médicas com “pessoas não dependentes do contribuinte”.***

De fato, verifica-se que a Declaração de Ajuste Anual (DAA) enviada pelo interessado, no exercício de 2004, não contém a informação de nenhum dependente (e-fls. 41).

Como já bem pontuado pela autoridade lançadora e pela decisão de piso, segundo o inciso II, do artigo 80 do RIR/99, ***as despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.***

Portanto, ***mantidas todas as glosas sobre despesas médicas que não tenham sido efetivadas com o próprio contribuinte,*** mais especificamente, neste recurso voluntário, com Maria Lúcia Renno e Gabriel Pinto Correia.

A segunda questão remete-nos à necessidade de o comprovante aceito quando emitido por pessoa jurídica seja a nota fiscal. No caso, não se admitindo para fins de dedução de despesas médicas, as que sua prova de quitação foram pela emissão de recibos.

Acerca deste tema, temos o constante na Solução de Consulta Interna Cosit nº 20/2013, ementa in verbis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Para efeitos da aplicação da dedução da base de cálculo do IRPF, de que trata o art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, ***a comprovação da despesa médica ali prevista, quando o serviço ou fornecimento de produto for, respectivamente, prestado ou fornecido por pessoa jurídica, deve ser realizada mediante apresentação de nota fiscal, recibo ou documento equivalente,*** ou, ainda, na falta de documentação, pode-se considerar também o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. No entanto, em relação às informações relativas àquela pessoa jurídica, a qual recebeu o pagamento, deve-se, em especial, constar na referida documentação a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). (grifos nossos)

Dispositivos Legais: Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, art. 1º; e Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º.

Segundo o entendimento firmado naquela publicação, a comprovação dos serviços prestados ou fornecidos por pessoa jurídica deve ser realizada mediante a apresentação de ***nota fiscal, recibo ou documento equivalente, ou, ainda, na falta de documentação, pode-se considerar o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não havendo hierarquia entre eles.*** No entanto, em relação às informações relativas à pessoa jurídica, a qual recebeu o pagamento, deve, constar na referida documentação a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

Essa também é a linha interpretativa adotada por este Conselho em diversas decisões, como as a seguir colacionadas:

Acórdão nº 196-00.093, 6ª Turma Especial

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002 DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE COM BASE EM RECIBOS DE PESSOAS JURÍDICAS. NOTAS DE DÉBITO.

Não há forma legalmente prescrita para a comprovação dos pagamentos por serviços médicos prestados, exigindo-se que determinadas informações permitam identificar o prestador de serviços (nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC). Se o fisco nada questiona sobre a legitimidade da despesa, improcede a glosa que se amparou unicamente no fato de ter o contribuinte se utilizado de recibos.

Acórdão nº 2801-003.556 – 1ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOA JURÍDICA.

Para dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física de que trata o art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a comprovação da despesa médica ali prevista, quando o serviço ou fornecimento de produto for, respectivamente, prestado ou fornecido por pessoa jurídica, deve ser realizada mediante apresentação de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, devendo constar no documento apresentado a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Na ausência da documentação mencionada, a apresentação de cheque nominativo cujo beneficiário é a pessoa jurídica prestadora legítima a dedução da respectiva despesa médica (Solução de Consulta Interna Cosit nº 20, de 13 de agosto de 2013).

Acórdão nº 2802-002.419 – 2ª Turma Especial

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

A glosa da dedução de despesa médica efetuada com pessoa jurídica não pode se fundamentar exclusivamente na falta de apresentação da nota fiscal, quando o contribuinte apresenta recibo emitido pela prestadora do serviço com as formalidades legais, mormente quando os cheques emitidos pelo contribuinte e debitados em sua conta bancária representam indícios convergentes e coerentes com o recibo apresentado para comprovar o pagamento da despesa médica.

Desta forma, ***devem ser restabelecidas todas as despesas médicas realizadas com pessoas jurídicas cuja quitação deu-se mediante a emissão de recibos.***

A terceira questão a ser abordada, neste recurso voluntário, diz respeito a ausência do beneficiário do tratamento e/ou do endereço do local da prestação dos serviços médicos nos recibos emitidos, conforme apontou a decisão anterior.

Sobre este ponto, entendo que a documentação acostada pelo recorrente em sede recursal ***logra êxito em suprir estas lacunas.***

Assim, ***voto pelo restabelecimento das deduções com despesas médicas, no valor total de R\$ 17.260,00.***

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para restabelecer as deduções com despesas médicas, no valor total de R\$ 17.260,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura